

HØJESTERETS DOM

afsagt torsdag den 30. august 2018

Sag 163/2017

(1. afdeling)

A

(advokat Martin Bekker Henriksen)

mod

Skatteministeriet

(advokat Steffen Sværke)

I tidligere instans er afsagt dom af Vestre Landsrets 6. afdeling den 13. juli 2017.

I pådømmelsen har deltaget fem dommere: Jon Stokholm, Jens Peter Christensen, Jan Schans Christensen, Jens Kruse Mikkelsen og Kristian Korfits Nielsen.

Påstande

Parterne har gentaget deres påstande.

Anbringender

A har supplerende anført, at fristen på 6 måneder i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, efter sin ordlyd begynder at løbe på det tidspunkt, hvor skattemyndighederne har fået kundskab om det forhold, der begrundet fravigelsen af de ordinære frister i § 26. Kundskabstidspunktet er det tidspunkt, hvor skattemyndighederne er i besiddelse af oplysninger, der efter skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, begrundet fravigelse af de ordinære frister i § 26. Kundskab må indtræde på dette tidspunkt, uanset hvordan skattemyndighederne modtager oplysningerne, og det er således uden betydning, om oplysningerne modtages mundtligt, skriftligt eller elektronisk. Det er ikke en fristudskydende omstændighed, at skattemyndighederne modtager mange oplysninger på en gang eller ikke har ressourcer til at gennemgå de

indkomne oplysninger. Når skattemyndighederne modtager oplysninger om, at en skatteyder har modtaget en pengeoverførsel fra udlandet, og det ved at sammenholde en sådan oplysning med den foretagne skatteansættelse uden videre fremgår, at det modtagne beløb ikke kan være selvangivet, må fristen løbe fra skattemyndighedernes modtagelse af oplysningen om pengeoverførslen.

Den 7. december 2010 havde SKAT alle de oplysninger, som afgørelsen om forhøjelse af indkomsten reelt blev truffet på baggrund af. Oplysningerne var på det tidspunkt klargjort i et læsbart format og tilgængelige for SKAT, der også havde adgang til de øvrige skattemæssige oplysninger om ham. SKAT har i det hele tilsidesat de oplysninger, som A fremsendte. Da det ikke er de tilsidesatte oplysninger, der begrundet fravigelsen af de ordinære ansættelsesfrister i skatteforvaltningslovens § 26, skal de heller ikke tillægges nogen betydning for fristens begyndelsestidspunkt. Varslingsfristen i § 27, stk. 2, er derfor overskredet.

Skatteministeriet har supplerende anført, at varslingsfristen i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, som anført af landsretten må regnes fra det tidspunkt, hvor SKAT er kommet i besiddelse af det fornødne grundlag for at varsle en korrekt afgørelse om ansættelsen (en agterskrivelse). SKATs kundskab retter sig efter ordlyden af § 27, stk. 2, mod det forhold, der begrundet fravigelsen af de ordinære frister. Det vil sige, at SKAT skal have kundskab om, at skatteansættelsen er foretaget på et urigtigt eller ufuldstændigt grundlag, og at den skattepligtige har handlet i hvert fald groft uagtsomt. Først når SKAT har kundskab om begge disse forhold, begynder fristen på 6 måneder at løbe. Det følger derfor af § 27, stk. 2, at det afgørende tidspunkt – kundskabstidspunktet – er, hvornår SKAT kunne udarbejde en agterskrivelse. Denne forståelse understøttes af forarbejderne til den tidligere skattestyrelseslovs § 35, stk. 3, der er videreført i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, og af retspraksis. Hvis fristen på 6 måneder begynder at løbe fra et tidligere tidspunkt, vil konsekvensen være, at SKAT – i de sager, hvor SKAT i løbet af de seks måneder ikke har været i stand til at komme i besiddelse af tilstrækkelige oplysninger til at kunne udarbejde en agterskrivelse – vil være afskåret fra at foretage en forhøjelse af ansættelsen, uanset at betingelserne i stk. 1, nr. 5, er opfyldt.

SKAT havde den 7. december 2010 ikke kundskab om, at pengeoverførslerne var skattepligtig indkomst, og heller ikke om, at det var forsætligt eller groft uagtsomt, at A ikke havde selvangivet indtægterne. Fristen i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, begyndte derfor ikke

at løbe på dette tidspunkt. Det var tidligst ved modtagelsen af As brev af 23. marts 2011, at SKAT eventuelt havde tilstrækkelige oplysninger til at varsle forhøjelsen af skatteansættelsen i henhold til skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5. SKATs agterskrivelse af 13. juli 2011 er således rettidig, jf. § 27, stk. 2.

Højesterets begrundelse og resultat

Højesteret tiltræder af de grunde, der er anført af landsretten, at A ikke har godtgjort, at der bestod et reelt gældsforhold mellem Cayman Islands-selskabet X og ham, og at de beløb på i alt 2.491.705 kr., der blev overført fra selskabet til hans konto i Danske Bank, herefter må anses for løn og dermed er skattepligtig indkomst for A.

Højesteret finder på baggrund af de omstændigheder, der har ført til, at overførslerne er skattepligtige, at A må anses for at have handlet i hvert fald groft uagtsomt ved ikke at have selvangivet beløbene, og at betingelserne i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, for ekstraordinær ansættelse vedrørende indkomståret 2005 således er opfyldt.

Spørgsmålet er herefter, om fristen på 6 måneder i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, 1. pkt., er overholdt.

Efter denne bestemmelse kan en ekstraordinær ansættelse efter stk. 1 kun foretages, hvis den varsles af SKAT senest 6 måneder efter, at SKAT er kommet til kundskab om det forhold, der begrunder fravigelsen af fristerne i § 26.

Det følger af § 27, stk. 2, 1. pkt., jf. stk. 1, nr. 5, at varslingsfristen på 6 måneder begynder at løbe fra det tidspunkt, hvor SKAT er kommet til kundskab om, at en skatteansættelse er urigtig eller ufuldstændig, og at dette skyldes groft uagtsomt eller forsætligt forhold hos den skattepligtige eller dennes repræsentant. Højesteret finder herefter, at kundskabstidspunktet må anses for at være det tidspunkt, hvor SKAT er kommet i besiddelse af tilstrækkelige oplysninger til, at der forelå grundlag for ekstraordinær ansættelse efter § 27, stk. 1, nr. 5.

Højesteret lægger efter bevisførelsen til grund, at SKAT den 7. december 2010, hvor de modtagne oplysninger fra Danske Bank forelå i læsbar form, alene havde kundskab om, at A havde fået indsat de omhandlede to beløb på sin konto, og at beløbene var betalt af selskabet

X. Disse oplysninger gav efter Højesterets opfattelse ikke i sig selv SKAT kundskab om, at der forelå grundlag for ekstraordinær ansættelse efter § 27, stk. 1, nr. 5. Kundskab herom fik SKAT først ved i forlængelse heraf at have indhentet yderligere oplysninger fra A og hans ægtefælle i perioden fra marts til maj 2011. Højesteret finder derfor, at varslingsfristen i § 27, stk. 2, 1. pkt., ikke var overskredet, da SKAT sendte sin agterskrivelse af 13. juli 2011 til A.

Højesteret tiltræder, at Skatteministeriet ikke er bundet af SKATs tilkendegivelse under mødet i Landsskatteretten om, at fristen i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, ikke var overholdt, jf. også Højesterets dom af 16. august 2017 (UfR 2017.3366).

Højesteret stadfæster herefter landsrettens dom.

Thi kendes for ret:

Landsrettens dom stadfæstes.

I sagsomkostninger for Højesteret skal A betale 100.000 kr. til Skatteministeriet.

De idømte sagsomkostningsbeløb skal betales inden 14 dage efter denne højesteretsdoms afsigelse og forrentes efter rentelovens § 8 a.